

COMUNICADO TÉCNICO IBRACON Nº 02/2014 (R1)

Orientação aos auditores independentes sobre o entendimento a respeito dos procedimentos adotados, ou a serem adotados, pela Administração das entidades na avaliação dos assuntos contidos na Medida Provisória 627, de 11 de novembro de 2013.

OBJETIVO

1. Este Comunicado Técnico (CT) tem por objetivo orientar os auditores independentes sobre o entendimento a respeito dos procedimentos adotados, ou a serem adotados, pela Administração das entidades, relativos à avaliação dos impactos das disposições contidas na Medida Provisória 627 (MP 627), de 11 de novembro de 2013 e na Instrução Normativa 1397 (IN 1397), de 16 de setembro de 2013, para fins de elaboração das demonstrações contábeis emitidas a partir da edição da MP 627.

INTRODUÇÃO

Medida Provisória 627

2. Em 11 de novembro de 2013 foi editada a MP 627, que entre outras providências,
 - (i) introduz alterações no Decreto-Lei nº.1.598/77 que trata do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como altera a legislação pertinente à contribuição social sobre o lucro líquido;
 - (ii) estabelece que a modificação ou a adoção de métodos e critérios contábeis, por meio de atos administrativos emitidos com base em competência atribuída em lei comercial, que sejam posteriores à publicação desta MP, não terá implicação na apuração dos tributos federais até que lei tributária regule a matéria (Art. 54 – capítulo III);
 - (iii) inclui tratamento específico sobre potencial tributação de lucros ou dividendos conforme disposto no art. 67, como segue: “Art. 67 Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados entre 1º de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013, pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, efetivamente pagos até a data de publicação desta Medida Provisória, em valores superiores aos apurados com observância dos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido do beneficiário, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliado no País ou no exterior.” Observe-se que: “Art. 70 - o disposto nos arts. 67 a 69 aplica-se somente às pessoas jurídicas que fizerem a opção de que trata o Art. 71.”; “Art. 71 A pessoa jurídica poderá optar pela aplicação das disposições contidas nos arts. 1º a 66 desta Medida Provisória para o ano-calendário de 2014 ...” grifamos.

- (iv) inclui disposições sobre o cálculo de juros sobre capital próprio, por meio do art. 68: *“Para os anos-calendário de 2008 a 2013, para fins de cálculo do limite previsto no art. 9º da Lei 9.249, de 1995, a pessoa jurídica poderá utilizar as contas do patrimônio líquido mensurado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976. Parágrafo único. No cálculo da parcela a deduzir prevista no caput, não serão considerados os valores relativos a ajuste de avaliação patrimonial a que se refere o § 3º do art. 182 da Lei 6.404, de 1976.”*
- (v) inclui considerações sobre investimentos avaliados pelo método de equivalência patrimonial, conforme disposto no Art. 69: *“Para os anos-calendário de 2008 a 2013, o contribuinte poderá avaliar o investimento pelo valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada, determinado de acordo com as disposições da Lei nº 6.404, de 1976.”*

Instrução Normativa 1397

- 3. Deve também ser observado que a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou, em 16 de setembro de 2013, a IN 1397 (com as alterações introduzidas pela IN 1422), que entrou em vigor na data da sua publicação. Por meio da IN 1397, a Receita Federal dispôs sobre o tratamento tributário de algumas operações. Na avaliação de diversos especialistas e de entidades representantes das empresas, a Receita Federal trouxe inovações nesta parte. Enquanto estiver em vigor, a IN 1397 não pode ser ignorada pelas entidades e por seus auditores independentes. Este fato requer análises e considerações apropriadas, dependendo da situação de cada entidade.

Entendimento e orientação aos auditores independentes na emissão dos seus relatórios sobre demonstrações contábeis preparadas a partir da publicação da MP 627

- 4. Por meio deste CT, o Ibracon não fornece interpretações sobre os aspectos jurídicos e a aplicação da MP 627 e da IN 1.397, mas ressalta que, enquanto a MP 627 e a IN 1.397 estiverem em vigor, suas disposições devem ser avaliadas pela Administração das entidades, inclusive em relação ao seu embasamento legal, para sustentar a decisão quanto às providências a serem adotadas pela própria Administração. A MP 627 e a IN 1.397 também devem ser consideradas, se aplicável, na mensuração, reconhecimento e divulgações a serem feitos nas demonstrações contábeis e nas informações intermediárias a serem emitidas a partir da publicação da MP 627, principalmente, mas não limitado a, para as disposições que constam dos arts. 67 a 71 da MP 627, mencionados no item 2 acima. A Administração das entidades, em qualquer caso, deve documentar as bases de suas conclusões, bem como das providências adotadas ou a serem adotadas, lembrando que, por envolver matéria recentemente editada e de aspectos legais de cunho tributário, as conclusões devem ser devidamente suportadas e/ou embasadas por meio de avaliações realizadas pelo departamento jurídico das entidades.
- 5. Fato que deve ser observado quando da análise desses dispositivos é a consequência dos assuntos que foram destacados no item 2 (iii), (iv) e (v) acima. Embora a MP 627 entre em vigor a partir de 1º de janeiro de 2015, podendo a Administração da entidade optar (de forma irretroatável) pela sua aplicação a partir de 1º de janeiro de 2014, nos termos do art. 71 da MP 627, o histórico da formação do lucro contábil e o lucro apurado com base nos métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, bem como os dividendos efetivamente pagos e o saldo de reserva de lucros, dependendo da estrutura de cada entidade, podem requerer análises mais detalhadas quanto a potenciais efeitos sobre eventuais consequências passadas e impactos futuros, tendo em vista o teor dos arts. 67 a 70 da MP 627,

bem como quanto aos dispositivos da IN 1.397. Caso a entidade tenha decidido optar pela aplicação do novo regime tributário já no ano-calendário 2014, nos termos do art. 71 da MP 627, tal fato deve ser considerado nas análises e procedimentos citados no item 7.. Outros aspectos devem ser analisados como, por exemplo, a potencial tributação do saldo de lucros ou dividendos que não tenham sido efetivamente pagos até a data de publicação da MP 627, na medida em que esses lucros ou dividendos venham a ser distribuídos em data subsequente à publicação da MP 627.

6. Em decorrência da complexidade dos assuntos dispostos na MP 627 e na IN 1.397, os auditores independentes devem obter entendimento sobre as providências que foram ou que serão adotadas pela Administração das entidades e que venham trazer possíveis reflexos nas demonstrações contábeis a serem divulgadas a partir da edição da MP 627.
7. Como parte dos seus procedimentos, os auditores independentes devem obter evidências que a Administração das entidades efetuou, considerando suas melhores estimativas, determinados procedimentos, tais como, mas não limitados a:
 - (i) avaliação das disposições contidas na MP 627 e na IN 1.397 para a entidade, considerando suas operações. Para tanto, a avaliação deve ser feita com base nos dispositivos editados e que estiverem vigentes na data da aprovação das demonstrações contábeis;
 - (ii) discussão do assunto, quando aplicável, com o departamento jurídico da entidade, com obtenção de opiniões fundamentadas e documentação das bases de julgamento e conclusões alcançadas;
 - (iii) compartilhamento das conclusões mencionadas no item acima com os responsáveis pela governança da entidade.

O assunto, a avaliação e as providências adotadas ou a serem adotadas pela Administração da entidade devem ser analisados quanto à necessidade de reconhecimento e divulgação em suas informações intermediárias e demonstrações contábeis, conforme previsto nas práticas contábeis aplicáveis, inclusive considerando os seguintes itens:

”127 – NBCT TG 26 (CPC 26 R1) - Os principais pressupostos e outras principais fontes da incerteza das estimativas divulgados de acordo com o item 125 relacionam-se com as estimativas cujos julgamentos são os mais difíceis de serem feitos por parte da administração, subjetivos ou mesmo complexos. À medida que o número de variáveis e pressupostos que afetam a possível futura solução das incertezas aumenta, esses julgamentos tornam-se mais subjetivos e complexos, aumentando, por consequência, a probabilidade de ajuste material nos valores contábeis de ativos e passivos.”

“QC 6 – NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL (CPC 00 R1) – Informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários. A informação pode ser capaz de fazer diferença em uma decisão mesmo no caso de alguns usuários decidirem não a levar em consideração, ou já tiver tomado ciência de sua existência por outras fontes.

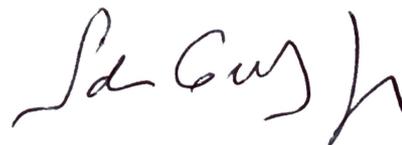
QC 7- NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL (CPC 00 R1) – A informação contábil-financeira é capaz de fazer diferença nas decisões se tiver valor preditivo, valor confirmatório ou ambos.”

8. A Administração da entidade deve disponibilizar para o auditor independente a avaliação realizada, bem como sua conclusão sobre a eventual necessidade de mensuração, reconhecimento e divulgação do assunto nas referidas demonstrações contábeis. Caso a entidade tenha decidido em fazer a opção da adoção do novo regime tributário, nos termos do art. 71 da MP 627, no ano calendário 2014 e elabore suas demonstrações contábeis antes da formalização de tal opção perante a Receita Federal, o auditor deve obter representação formal da Administração quanto a este fato, bem como avaliar a necessidade de divulgação nas demonstrações contábeis.
9. A suficiência da documentação e da avaliação do assunto por parte da Administração da entidade deve ser considerada pelo auditor independente para suas conclusões e emissão do relatório de auditoria, de acordo com as normas técnicas aplicáveis.
10. Este Comunicado Técnico entra em vigor a partir desta data.

São Paulo, 21 de fevereiro de 2014.



Eduardo Augusto Rocha Pocetti
Presidente da Diretoria Nacional



Idésio da Silva Coelho Junior
Diretor Técnico